

УДК 330.53:339.144(045)

О.Т. БРОВКО

ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТОВАРНИХ ЗАПАСІВ: ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

Анотація. В статті досліджено організацію системи бухгалтерського обліку, її сутність та основні принципи. Здійснено порівняльну характеристику принципів організації системи бухгалтерського обліку товарних запасів враховуючи вітчизняний та зарубіжний досвід.

Annotation. In the article investigational organization of the system of record-keeping, its essence and basic principles. Comparative description of principles of organization of the system of record-keeping of commodity supplies is carried out, taking into account domestic and foreign experience.

Вступ. За сучасних умов господарювання для ефективного управління торговельним підприємством необхідно зосередити увагу на його ресурсному потенціалі – товарних запасах, які приносить основну частину прибутку та вважається основною статтею витрат. Важливим аспектом в управлінні товарними запасами підприємства є чітко налагоджена їх інформаційна база, що забезпечить достовірну інформацію щодо планування та нормування товарних запасів, а також надасть можливість скоротити операційні витрати з їх реалізації. Такою інформаційною базою є система бухгалтерського обліку, організація якої забезпечує удосконалення господарського механізму та поліпшення управління підприємством в цілому.

Питанням організації системи обліку займалися ряд вітчизняних та зарубіжних науковців серед яких: М.С. Пушкар, О.В. Клименко, А.М. Кузьмінський, М.Т. Білуха, В.С. Лень, Ф.Ф. Бутинець, В.І. Сергєєв, Ч. Хорнгрен та інші.

Основна частина. Система бухгалтерського обліку як інформаційна база допоможе менеджерам для управління окремими господарськими процесами та координації господарських процесів по підприємству в цілому.

Пушкар М.С. у своїх працях досліджуючи систему бухгалтерського обліку розділяючи її на такі підсистеми: фінансового обліку, управлінського обліку та контролінгу, кожна з яких формує інформаційну базу для менеджерів різних рівнів з метою ефективного управління підприємством в цілому [1].

Оскільки для торговельних підприємств основними статтями доходів і витрат є товарні запаси, тому необхідно побудувати таку

систему обліку товарних запасів, яка б надавала достовірну інформацію про стан товарних запасів на підприємстві, їх плануванні та нормуванні, а також можливості скороченні витрат по їх реалізації. Рациональна система бухгалтерського обліку товарних запасів передбачає дотримання принципів її побудови та дослідження структурних елементів окремо, що надасть можливість підприємству вчасно отримувати інформацію для прийняття управлінських рішень.

З прийняттям Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” та затвердженням національних стандартів при організації бухгалтерського обліку та складанні фінансової звітності необхідно дотримуватись принципів, які повинні базуватись на міжнародних стандартах фінансової звітності та не суперечити їм. Вважаємо за необхідне порівняти принципи організації бухгалтерського обліку за національними положеннями стандартами бухгалтерського обліку та міжнародними стандартами фінансової звітності табл. 1.

Зосередимо увагу на деяких принципах П(С)БО та МСФЗ, які за змістом тотожні:

1. згідно П(С)БО принцип повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може впливати на рішення, що приймаються на її основі тотожний таким принципам МСФЗ як повнота, який передбачає, що інформація має бути повною у межах суттєвості та витрат та правдивого подання – інформація, протягом періоду повинна бути правдивою та не знижувати достовірність фінансових звітів;

2. принцип обачності (за П(С)БО та МСФЗ) передбачає, що методи оцінки повинні запобігати заниженню оцінки зобов’язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

3. принцип превалювання змісту над формою (за П(С)БО) або превалювання сутності над формою (за МСФЗ) передбачає, що операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми.

Таблиця 1 - Порівняння принципів бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності за П(С)БО та МСФЗ [2,3,4]

Принципи за П(С)БО	Принципи за МСФЗ
автономності підприємства	зрозумілість
безперервності діяльності	доречність

періодичності	суттєвість і сукупність
історичної (фактичної) собівартості	своєчасність
Нарахування та відповідності доходів та витрат	достовірність
повного висвітлення	повнота
послідовності	правдиве подання
Обачності	обачність
превалювання змісту над формою	превалювання сутності над формою
єдиного грошового вимірника	нейтральність
	зіставність

Проте, окрім вищезазначених принципів організації системи бухгалтерського обліку товарних запасів підприємства можуть керуватись й іншими принципами, які залежать від специфіки підприємства [5, с. 20]:

- принцип цілісності потребує розглядати систему як об'єкт, як цілісне явище, якість якого не зводиться до властивості будь-якої частки, які утворюють ціле, тобто систему. Цілісність бухгалтерського обліку виявляється у комплексному використанні всіх джерел економічної інформації;

- принцип всебічності передбачає врахування усіх внутрішніх зв'язків і відносин системи, всіх факторів, які впливають на її функціонування. Велике значення при цьому мають постійні зростання масштабу виробництва виробничих підприємств, обсягу реалізації торговельних підприємств, а також динамічність процесів, що відбуваються в економіці. Все це зумовлює велику кількість внутрішніх і зовнішніх зв'язків;

- принцип субординації потребує будувати ієрархію елементів та відносин заздалегідь чітко визначеними критеріями (мобільність, адекватність тощо). Основним критерієм побудови ієрархії елементів системи обліку являється адекватність організаційної та технологічної структур підприємства;

- принцип динамічності встановлює, що всі характеристики системи слід розглядати не як постійні, а як такі, що змінюються до своєї протилежності. Динамічність системи бухгалтерського обліку зумовлена постійним удосконаленням форм та методів її організації, розвитку системи рахунків, застосуванням нових методів обліку ресурсів тощо;

- принцип випереджуючого відображення означає наявність постійно проблем, розв'язання яких продиктовано часом, що передбачає прогнозування найбільш вірогідного стану системи у

майбутньому;

- принцип системоутворюючих відносин потребує визначення саме тих зв'язків між елементами системи, які забезпечують її цілісність, існування та розвиток;
- адаптивність щодо організації обліку означає пристосування їхньої побудови та функцій до конкретних умов управління;
- паралелізм в організації обліку виявляється в обов'язковості наявності систем бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту в усіх самостійних господарських підрозділах;
- ритмічність в організації обліку означає рівномірне надходження даних і видання вихідної інформації. Недодержання рівномірності призводить до порушення строків її обробки;
- безперервність – це послідовна побудова облікового та контрольного процесів при розв'язанні конкретних завдань;
- прямо точність – передбачає побудову таких схем руху носіїв даних інформації за ходом технологічного процесу, які максимально відповідають технологічним схемам;
- пропорційність як принцип організації системи бухгалтерського обліку та потребує правильного співвідношення різних елементів та об'єктів організації.

Враховуючи те, що в системі бухгалтерського обліку товарних запасів виділяється підсистема фінансового обліку, основною метою якої є відображення господарських операцій та забезпечення складання фінансової звітності, тому для побудови підсистеми саме фінансового обліку слід керуватись вище перерахованими принципами національних та міжнародних стандартів, основною метою яких є підготовка складання фінансової звітності.

В системі бухгалтерського обліку товарних запасів виділяється підсистема управлінського обліку товарних запасів, організація якої теж потребує дотримання відповідних принципів, що залежать від завдань управлінського обліку товарних запасів підприємства. Тому, першу чергу, необхідно визначити сутність та завдання управлінського обліку.

Визначення сутності управлінського обліку різними авторами трактується по-різному: Нападовська Л.В. управлінський облік розглядає як важливий інструмент, що покликаний забезпечити координацію, взаємодію та узгодженість окремих елементів управління для досягнення стратегічних цілей підприємства та його

ефективної діяльності [6, с. 27], Сопко В. вважає, що управлінський облік не є самостійним бухгалтерським обліком. Це є продовження, а точніше подальше поглиблення, деталізація даних бухгалтерського фінансового обліку в частині затрат та доходів діяльності, коли розкривається вся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних та організаційних рішень, мотивації тощо [7, с. 399].

На підставі викладеного, можна зробити висновок, що інформація управлінського обліку, а саме: ефективність використання ресурсів, забезпечення ресурсним потенціалом, здійснення господарських процесів та інше, призначена виключно для внутрішніх користувачів. Тому основним об'єктом підсистеми управлінського обліку товарних запасів є оптимізація та скорочення витрат, що пов'язані з реалізацією товарних запасів.

Слід звернути увагу, що торговельним підприємствам необхідно формувати та підтримувати запаси на заздалегідь розрахованому рівні, за можливістю, з мінімальним відволіканням капіталу. А тому необхідно звернути увагу на взаємозв'язок між запасами та витратами на їхнє формування і зберігання та можливості їх мінімізації в процесі управління запасами.

Управлінський облік не регулюється нормативними документами, а його організація залежить від специфіки та організаційної структури підприємства.

Тому для організації підсистеми управлінського обліку товарних запасів вважаємо доцільно керуватися принципами, які були визначені Нападовською Л.В. [6, с. 37]:

- принцип методологічного плюралізму;
- орієнтація обліку на досягнення стратегічних цілей підприємства;
- принцип результативності;
- принцип відповідальності за прийняття рішень;
- принцип комплексності;
- принцип “різна собівартість – для різних цілей”;
- принцип економічності.

Висновок. З усього вищесказаного можна зробити висновок, що для ефективного управління ресурсним потенціалом торговельного підприємства необхідна забезпеченість відповідною інформацією для прийняття тих чи інших управлінських рішень. Таку інформаційну базу формує система бухгалтерського обліку, яка в будь-який момент

господарського процесу може надати достовірну інформацію про вартість товарних запасів за допомогою таких її підсистем як фінансовий та управлінський облік.

Список використаних джерел: 1. *Пушкар М.С.* Розробка системи обліку: Навчальний посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 198с. 2. Закон України від 16.07.99 р.№ 996-XIV “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (зі змінами та доповненнями). 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 “Загальні вимоги до фінансової звітності”, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 24.02. 200 року №37, зі змінами та доповненнями. 4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2000. – К.: Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2000. -1272с. 5. Організація бухгалтерського обліку. Контролю і аналізу: Підручник / А.М. кузьмінський, В.В. Сопко, В.П. Завгородній; За ред. А.М. Кузьмінського. – К.: Вища шк., 1993. – 223. 6. Навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни “Управлінський облік” / Державний комітет статистики України, Держ. акад. статистики, обліку та аудиту; Уклад. Л.В. Нападовська. – К., 2006. – 296с. 7. *Сопко В.* Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. – К., 1999. – 498 с.

Поступила в редколегію 09.11.08